

РЕШЕНИЕ

№ 611

гр. София, 04.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в публично заседание на 19.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Клавдия Дали, като разгледа дело номер **3651** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156–161 от ДОПК.

В постъпила в дирекция „ОДОП“ С. на 05.03.2020г. жалба от СДРУЖЕНИЕ „СЪЮЗ НА БЪЛГАРСКИТЕ КОМПОЗИТОРИ“ (накратко СБК), ЕИК[ЕИК], представлявано то Ц. М., е заявено недоволство от Ревизионен акт № Р-[ЕГН]-2674-091-001/25.11.2019 г., издаден от Р. Я., началник сектор, възложил ревизията и П. Г. – главен инспектор по приходите – ръководител, потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП с Решение № 222/11.02.2020 г. в частта, с която са установени задължения по ЗДДС общо в размер на 111 427,71 лв. и лихви за просрочие, възлизащи на 12 384,98 лв.

Въведено е отменителното основание по чл.146, т.4 АПК вр. § 2 ДР на ДОПК – нарушение на материалния данъчен закон, аргументирано с доводи за липса на коментар на факта, че по процесните фактури са налице разплащания; извършване на ревизията при явно фискален уклон, несъобразяване на основни положения, възприети в практиката на СЕС -Решение по дело С-324/11 досежно липсата на кадрова обезпеченост; Решения по дело С-384 и по дело С-440/04 досежно коректното оформяне на първичната счетоводна документация; Решение по дело С-285/11 дело С-642/11 и С-643/11 досежно съпричастност на получателя по доставките към данъчна измама; игнориране на приемо-предавателните протоколи и актове обр.19;

Относно доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] се акцентира върху представените в производството пред решаващия орган доказателства, установяващи, че между РЛ и всяко от тях са възникнали облигационни отношения; търговците

разполагат с кадрова обезпеченост, касае се за ремонти, предполагащи полагане на неспециализиран труд; приетите работи са разплатени по банков път; към момента на издаване на фактурите доставчиците са регистрирани по ЗДДС; получените услуги са вложени в дейността на сдружението – експлоатация на почивни бази.

Искането до съда, поддържано в съдебно заседание от адв. Ж., е за отмяна на РА. Претендират се и разноски.

Ответникът, директорът на дирекция "Обжалване и данъчно–осигурителна практика" С., чрез представител по пълномощие, моли жалбата да бъде отхвърлена с препращане към съображенията в потвърждаващото РА решение и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение..

От фактическа страна се установява:

Със ЗВР № Р-22221019002674-020-001/ 24.04.2019г., издадена от Р. Г. Я., началник сектор (Заповед № РД-01-803/ 07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С.), е възложено извършване на ревизия спрямо СДРУЖЕНИЕ „СЪЮЗ НА БЪЛГАРКИТЕ КОМПОЗИТОРИ“ с обхват задълженията за ДДС за периодите 01.03.2018г. –31.03.2019г. Определени са ревизиращ екип в състав П. Н. Г. – ръководител и Д. Д. Д. и срок за приключване на ревизията до три месеца, считано от съобщаването на ЗВР, което е сторено на 07.05.2019г. По силата на ЗИЗВР № Р-22221019002674-020-002/ 05.08.2019г. той е продължен до 07.09.2019г., а съгласно ЗИЗВР № Р-22221019002674-020-003/ 03.09.2019г. крайната дата на ревизията е 07.10.2019г.

На 30.10.2019г. е съставен ревизионен доклад, съдържащ следните относими към спора констатации и изводи:

СДРУЖЕНИЕ „СЪЮЗ НА БЪЛГАРСКИТЕ КОМПОЗИТОРИ" е вписано в Агенцията по вписванията, в Регистърна юридическиликас нестопанска цел, считано от 04.05.2015г. Дейността му е оказване на на всестранно съдействие за развитие на музикалното творческо изкуство в България, популяризиране и пропагандиране в страната и света на българското музикално творческо изкуство. Отдава помещения под наем, извършва продажби в книжарница, реализира приходи от членски внос и нощувки в творчески дом „Ч.", извършва ксерокс и др. услуги.

Сдружението разполага с необходимия персонал за осъществяваната дейност като брой на наетите лица на трудови договори и като професионална квалификация.

В доклада са проследени процесуалните действия на екипа - искане за представяне на документи и писмени обяснения от РЛ с № Р-22221019002674-040-001/ 28.05.2019г., насрещни проверки спрямо търговци.

От РЛ е упражнено право на данъчен кредит по фактури, издадени от:

1. [фирма], ЕИК[ЕИК]: №[ЕИК]/ 18.03.2019г. ДО 22 500 лв., ДДС 4 500 лв.; №[ЕИК]/ 20.03.2019 г. ДО 19 500 лв. и ДДС 3 900 лв. и №[ЕИК]/ 20.03.2019 г. ДО 13 000 и ДДС 2 600 лв. с предмет услуги.

В рамките на насрещната проверка е констатирано, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 24.10.2016 г. и deregистрирано от 20.05.2019 г. при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В отговор на ИПДПОЗЛ изх. № 22221019002674-040-001/ 28.05.2019г., връчено на 28.05.2019 г., с вх. № 53-00-1845-2/ 19.07.2019г. от доставчика са представени заверени копия на всички фактури с получател СБК, счетоводна справка за осчетоводяването им и оборотни ведомости по месеци за проверявания период, както и договор от 01.03.2019 г. между [фирма] /изпълнител/ и СБК /възложител/ с предмет

осъществяване на строителна дейност на обекти, собственост на възложителя.

Не са представени обяснения и доказателства относно начина на извършване на СМР, не са посочени лицата, осъществили СМР. Няма данни за складова база и търговски обекти, документи за извършен транспорт, за закупени и вложени материали.

2. [фирма], ЕИК[ЕИК] е издател на фактури № 337/ 30.08.2018 г. с ДО 4 500 лв. и ДДС 900 лв.; № 351/ 27.09.2018 г. с ДО 6 250 лв. и ДДС 1 250 лв. и № 352/ 28.09.2018 г. с ДО 400 лв. и ДДС 80 лв. с предмет услуги.

Проверките в програмните продукти на информационната база данни на НАП показали, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС от 11.06.2008г., по инициативана лицето, независимо от облагаемия оборот и е дерегистрирано, считано от 06.03.2019 г. при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

В отговор на ИПДПОЗЛ изх. № П- 22220619096933-040-01/ 10.06.2019 г., връчено на 10.06.2019 г., с вх. № 53-00-1845-1/ 17.07.2019 г. са представени заверени копия на всички издадени на СБК фактури, счетоводна справка за осчетоводяването им и оборотни ведомости по месеци за проверявания период.

Не са представени договор за извършване на услуга, нито протокол за приемане на резултатите от нея. Дружеството няма назначени лица по трудов договор. По отношение на извършено плащане по издадените фактури са представени дневни отчети от ЕКФП. При преглед на представените документи е установено, че не са предоставен данни за технически и кадрови потенциал. Според обяснителна записка услугите в гореописаните фактури са извършвани лично от управителя. Не са представени обяснения и доказателства относно начина на осъществяването им. Няма данни от дружеството за складова база и търговски обекти, документи за извършен транспорт, за закупените материали, вложени в извършените строително монтажни работи.

3. [фирма], ЕИК[ЕИК] е издател на фактури № 43/ 21.08.2018 г. с ДО 29 500 лв. и ДДС 5 900 лв.; № 44/ 24.08.2018 г. с ДО 22 750 лв. и ДДС 4 550 лв.; № 45/ 24.08.2018 г. с ДО 25 000 лв. и ДДС 5 000 лв.; № 46/ 27.08.2018 г. с ДО 27 500 лв. и ДДС 5 500 лв.; № 47/ 29.08.2018 г. с ДО 24 500 лв. и ДДС 4 900 лв.; № 48/ 31.08.2018 г. с ДДС 27 500 лв. и ДО 5 500 лв.; № 49/ 31.08.2018 г. с ДО 22 750 лв. и ДДС 4 550 лв.; № 50/ 31.08.2018 г. с ДО 5 500 лв. и ДДС 1 100лв.; № 51/ 31.08.2018 г. с ДО 29 500 лв. и ДДС 5 900 лв.; № 52/ 31.08.2018 г. с ДО 28 750 лв. и ДДС 5 750 лв.; № 53/ 31.08.2018 г. 27 250 лв. и ДДС 5 450 лв.; № 54/ 31.08.2018 г. с ДО 30 000 лв. и ДДС 6 000 лв.; № 55/ 31.08.2018 г. с ДО 30 000 лв. и ДДС 6 000 лв.; № 56/ 31.08.2018 г. с ДО 30 000 лв. и ДДС 6 000 лв.; № 57/ 31.08.2018 г. с ДО 22 000 лв. и ДДС 4 400 лв.; № 63/ 11.09.2018 г. с ДО 20 350 лв. и ДДС 4 070 лв.; № 90/ 09.10.2018 г. с ДО 13 500 лв. и ДДС 2 700 лв.; № 96/ 16.10.2018 г. с ДО 13 500 лв. и ДДС 2 700 лв.; № 113/ 15.11.2018 г. с ДО 19 500 лв. и ДДС 3 900 лв.; № 117/ 19.11.2018 г. с ДО 5 500 лв. и ДДС 1 100 лв.; № 126/ 03.12.2018 г. с ДО 9 200 лв. и ДДС 1 840 лв.; № 129/ 06.12.2018 г. с ДО 9 300 лв. и ДДС 1 860 лв.; № 137/ 10.01.2019 г. с ДО 12 500 лв. и ДДС 2 500 лв.; № 140/ 15.01.2019 г. с ДО 5 500 лв. и ДДС 1 100 лв. с предмет услуги.

В отговор на ИПДПОЗЛ изх. № П-22220619096937-040-01/ 10.06.2019 г., връчено на 05.07.2019 г., с вх. № 53-00-1845-4/ 17.09.2019 г. от доставчика са представени заверени копия на всички фактури с получател РЛ, счетоводна справка за осчетоводяването им и оборотни ведомости по месеци за проверявания период.

При извършените проверки в иформационната система на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 03.11.2015 г. и дерегистрирано, считано от

26.02.2019 г. на основание чл.176 от ЗДДС.

В периода, в който са издадени фактурите, от дружеството е подадено Уведомление по чл.62 от КТ за едно назначено лице на длъжност: „ръководител транспорт“. Съгласно Справка – данни за осигуряване по Булстат и Справка за задължения за осигурител по декларация обр.6 от дружеството са подавани декларация обр.1 за начислени ЗОВ, както и декларация обр.6 за начислени задължения за ЗОВ. Дружеството има задължения към бюджета за данъци, които не са погасени.

Не е предоставена информация за технически и кадрови потенциал. Не са представени обяснения и доказателства относно начина на извършване на услугите. Няма данни за складова база и търговски обекти; документи за извършен транспорт, за закупените материали, вложени в извършените СМР.

При тези данни ревизиращите приели, че по издадените от [фирма], [фирма] и [фирма] фактури не може да бъде доказано наличието на доставка на стоки по смисъла на чл.6 и услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС.

Срещу констатациите и изводите по РД /връчен на адресата си електронно на 30.10.2019г./ не са подадени възражения и същите са възприети от издателите на РА в тяхната пълнота.

РА е съобщен на адресата си на 25.11.2019г. и е оспорен пред ответника с жалба вх. № 30-00-5/ 06.12.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-2242/ 10.12.2019 г. по описа на ДОДОП.

С жалбата срещу РА са представени доказателства за доставките от [фирма] и [фирма], сред които копия на фактурите, актове образец 19 за приемане на извършени строителни работи, граждански договори, заповеди за командироване, извлечение от банкова сметка за извършено плащане, оферта, договори, фактури с подизпълнители, декларация за това, че материалите, вложени в ремонтните дейности, извършени от [фирма], са за сметка на възложителя, както и фактури за закупуване на материали и приемо-предавателен протокол за предаването им.

Решаващият орган е констатирал несъответствия между съдържанието на ангажираните за доказване на доставките книжа. Посочил е, че част от представените с жалбата срещу РА фактури за материали създават впечатление, че са с подправено съдържание. Заключено е, че доказателствената задача на жалбоподателя не е изпълнена и реални доставки по фактурите от [фирма], [фирма] и [фирма] не са извършени, нито е било възможно да бъдат осъществени от тези дружества.

С жалба вх. № 53-04-216 / 05.03.2020 г., РА № Р-22221019002674-091-001 / 25.11.2019 г. е оспорен и по съдебен ред.

Административната преписка е представена с придружително писмо изх. № 53-04-216/ 23.04.2020г. Изразено е становище, че същата следва да бъде приета с изключение на приложените към жалбата по административен ред копия на фактури с издатели [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. [фирма] и [фирма] и копия на граждански договори със страни [фирма] и [фирма].

В съдебно заседание пред Административен съд София-град жалбоподателят, чрез адв. Ж., заявява, че няма да се ползва от горепосочените граждански договори.

На основание чл.183 ГПК вр. § 2 ДР на ДОПК жалбоподателят е задължен да представи по делото оригиналите на представените по преписката фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. [фирма] и [фирма], но същите не бяха представени.

Предвид изложеното, представените с жалбата по административен ред копия на

фактури с издатели [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. [фирма] и [фирма] и копия на граждански договори със страни [фирма] и [фирма] следва да бъдат изключени от доказателствата по делото.

При горната фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

РА № Р 2222101-900-2674-091-001/ 25.11.2019г. е издаден от компетентни органи – възложилият ревизията началник сектор Р. Г. Я., определен поименно и функционално в заповед № РД 01 803/ 7.06.2017г. на териториалния директор и П. Н. Г., главен инспектор приходи – ръководител на ревизията по силата на ЗВР № Р 22221019002674-020-001/ 24.04.2019г.

Спазена е предписаната от чл.120, ал.1, пр.1 ДОПК писмена форма по образца по чл.120, ал.3 ДОПК, с всички задължителни реквизити по чл.120, ал.1, пр.2, т.1–8 ДОПК, в т. ч. мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл.175, ал.1 ДОПК и чл.1 ЗЛДТДПДВ и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди и в рекапитулация. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл.25, ал.5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл.22, т.4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл.24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл.24 ЗЕДЕУУ – арг. чл.25, ал.5 ЗЕДЕУУ. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него РД № Р 22221019002674-092-001/ 29.01.2019г., съставляващ съгласно чл.120, ал.2, изр.1 ДОПК неразделна негова част.

Ревизионното производство е проведено без съществени процесуални нарушения. Образовано е съгласно чл.112, ал.1 ДОПК с издаването на ЗВР № Р 22221019002674-020-001/ 24.04.2019г. от Р. Г. Я., началник сектор на сектор “Ревизии” в отдел „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП–С., определен по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК да възлага ревизии със Заповед № РД-01-803/ 7.06.2017г. на териториалния директор. ЗВР № Р 22221019002674-020-001/ 24.04.2019г. е със съдържанието по чл.113, ал.1, т.1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл.81, ал.1, т.2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения по ЗДДС и ревизираните периоди; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл.114, ал.1 ДОПК. Не е пропуснат преклузивният срок чл.109, ал.1, изр.1 ДОПК. От СБК са изискани на основание чл.37, ал.2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, вкл. относно спорните доставки, които дружеството е представило такива. Поискани са по чл.45, ал.2 ДОПК насрещни проверки на доставчиците по чл.45, ал.1 ДОПК по спорните фактури, които са извършени и получените ПИНП с приложенията са приобщени по преписката. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП за същите доставчици. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от органите по приходите процесуални действия. Ревизията е извършена в определения със ЗВР № Р 22221019002674-020-001/ 24.04.2019г., ЗИЗВР № Р 22221019002674-020-002/ 05.08.2019г. и ЗИЗВР № Р 22221019002674-020-003/ 03.09.2019г. срок, който е изтекъл на 07.10.2019г. За резултатите ѝ е съставен РД № Р-22221019002674-092-001 /

30.10.2019 г. от ревизиращия екип след изтичането на инструктивния 14-дневният срок от изтичане на срока за извършване на ревизията съгласно чл.117, ал.1 ДОПК. Съдържанието на РД е предписаното от чл.117, ал.2, т.1-10 ДОПК; към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл.117, ал.3 ДОПК.

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в ревизии по общия ред на чл.112–120 ДОПК, поради което субсидарно приложение намират правилата за доказване по АПК и ГПК - § 2 ДР на ДОПК. При положение, че СДРУЖЕНИЕ “СЪЮЗ НА БЪЛГАРСКИТЕ КОМПОЗИТОРИ” черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, на основание чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му.

Облагаема според чл.12, ал.1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършването ѝ е данъчно събитие съгласно чл.25, ал.1 ЗДДС. Чл.25, ал.2 ЗДДС постановява, че данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл.25, ал.6, т.1 от ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл.68, ал.2 ЗДДС възниква правото на приспадането му. Д. кредит по чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС, е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит по видове основания, чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС постановява, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършването от регистрираното лице облагаеми доставки, то има право да приспадне данъка за стоките и услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Член 69, ал.1, т.1 ЗДДС транспонира чл.168, б.”а” от Директива 2006/112/ЕО, който също постановява, че доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаеми сделки на данъчно задължено лице, то има правото в държавата-членка, в която извършва тези сделки, да приспадне от дължимия ДДС, който е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от данъчно задължено лице. След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС и чл.167 и чл.168, б.”а” от Директива 2006/112/ЕО подлежи на упражняване при условието по чл.71, т.1 ЗДДС данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл.114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател. Без реално извършена доставка на стока по чл.6, ал.1 ЗДДС или доставка на услуга по чл.9, ал.1 ЗДДС данъчно събитие по чл.25, ал.1 ЗДДС не настъпва съгласно чл.25, ал.2 ЗДДС, данъкът не става изискуем по чл.25, ал.6, т.1 ЗДДС, без което право на приспадане на данъчен

кредит по чл.68, ал.1, т.1 не възниква съгласно чл.68, ал.2 ЗДДС и, несъществуващо, не може да бъде упражнено по чл.71, ал.1, т.1 ЗДДС.

Според постоянната съдебна практика правото на данъчно задължените лица да приспадат от ДДС, на които са лица-платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената със законодателството на ЕС обща система на ДДС. Реалното извършване на облагаема доставка на стоки или услуги е задължително условие за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, без което то не може валидно да се упражни. При положение, че органите по приходите са стигнали до констатации за липсата на облагаеми доставки, включително поради това, че доставчиците не са представили изисканите им документи в ревизията, при оспорване, националната юрисдикция трябва да извърши глобална преценка по приложимите във вътрешното й право правила за доказване на всички елементи и фактически обстоятелства, за да определи дали това данъчно задължено лице има или не право на приспадане по тези доставки. Само ако при тази преценка установи, че доставките са реално осъществени и впоследствие стоките са използвани от получателя за целите на негови облагаеми сделки, правото на приспадане не може да се откаже. Едва след това националната юрисдикция проверява дали това право не е изключено поради обективни данни, че данъчно задълженото лице, получило стоките или услугите, е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която го обосновава, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или друг стопански субект нагоре или надолу по веригата доставки (решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело С-285/11 – т.44, 45 и 52). Ако реалността на доставките, обаче не се докаже в процеса, правото на приспадане на данъчен кредит не може да се счита възникнало, фактическото му упражняване като ненадлежно не подлежи на зачитане, независимо от (не)добросъвестността на данъчно задълженото лице - получател на стоките или услугите по фактура.

1. [фирма]

От дружеството са издадени 3 фактури през данъчен период м.03.2019г. с предмет услуги без конкретизиране на същите чрез посочване на вида им, на договор, по който са извършени и т.н.

Изводите на ревизиращия екип за липса на кадрова, материална и техническа обезпеченост за извършване на услугите останаха неопровергани.

Представен е договор от 01.03.2019г. между РЛ като възложител и [фирма] /изпълнител/ с предмет „осъществяване на строителна дейност на обекти, собственост на СБК, а именно: Творческа база в [населено място]“. Общата стойност на договора е 55 000 лв. без ДДС. Уговореният срок за изпълнение на услугата е 30 работни дни, считано от датата на подписване на договора. Страните постигнали съгласие, че цената по договора включва всички разходи на изпълнителя по изработване, транспорта и материалите, но доказателства за закупуване на материали от страна на доставчика не са налице.

Работите, описани в протоколите обр. 19, са превозване хумус, кофрж, транспорт бетон, полагане на бетон, ВИК баня, монтаж санитария. Не са налице доказателства дружеството да е разполагало с бетоновоз, за да може да достави и положи бетон. За изхвърляне и извозване на изкопна пръст е

представен договор от 01.03.2019 г. между [фирма] /възложител/ и [фирма] /изпълнител/ с предмет изхвърляне и извозване на изкопна пръст на обекти, собственост на СБК – Творческа база в [населено място] и [населено място]. Общата стойност на договора е 48 500 лв., т.е. на стойност почти същата като уговорената между жалбоподателя и [фирма] за осъществяване на строителна дейност на обекта. Доказателства за изпълнение на услугите по този договор не са представени. След проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] не е разполагало със служители.

Не са представени обяснения и доказателства относно начина на извършване на СМР. Не са посочени лицата, извършили СМР. Няма представени данни от дружеството за складова база и търговски обекти, документи за извършен транспорт, за закупените материали вложени в извършените строително монтажни работи.

При спор дали услугата е действително извършена от издателя на фактурата (пряко или косвено), по която се претендира право на данъчен кредит, изследването е дали той или неговият доставчик имат материален и кадрови потенциал за извършването ѝ, съответното дали са изпълнени изискванията на ЗСч. и счетоводните стандарти за нейното осчетоводяване. Пропускът да се установи кадрова, техническа и материална обезпеченост за изпълнение на услугите можеше да бъде преодолян чрез приобщаване на данни за фактичката организация на фактурираните СМР /напр. чрез свидетелски показания/, но това не бе сторено. Изложението доказателствен дефицит пречатства проверката и потвърждаването на реализацията на фактурираните доставки. Дори при установяване, че резултатът от тях е налице, не е доказано тези услуги да са изпълнени в рамките на предприятието на търговеца, издал фактурите и нямащ обезпеченост да ги извърши, което обуславя извод, че не е налице основната предпоставка за признаване право на данъчен кредит.

2. [фирма]

Дружеството е издател на 3 фактури през данъчни периоди м.08.2018г. – м.09.2018г. с предмет услуги, без същите да са конкретизирани.

По отношение на този доставчик не са налице писмени доказателства, от които да се установява видът на услугите. Не е представен договор или приемо – предавателен протокол за извършена услуга.

За периода на издаване на фактурите [фирма] няма назначени лица по трудов договор, в представената обратна ведомост на дружеството за периода от 01.03.2018 г. до 31.03.2019 г. липсва сметка за отчитане на изплатени суми на служители.

Жалбоподателят поддържа, че фактурите от този доставчик са с предмет строителни услуги, но доказателства в подкрепа на твърдения не са представени, нито са налице доказателства за наетите лица, извършили доставката.

В хода на ревизионното производство е представена декларация от В. Н. С., управител на [фирма], в която се твърди, че услугите са извършвани и предавани лично от В. Н. без да се посочва какви точно са те. Ако действително се касае за строителни услуги, както твърди жалбоподателят, то няма как да се приеме, че същите са извършени единствено от управителя на

дружеството.

Представени са месечни отчети от ЕКАФП на доставчика, но също не могат да се обвържат с конкретните доставки.

3 [фирма]

Дружеството е издател на 24 фактури през данъчни периоди м.08.2018г. – м.01.2019г. с предмет услуги, които отново не са индивидуализирани.

Органите по приходите изтъкват, че този търговец не е разполагал с трудов и технически ресурс да извърши строителни услуги на сдружението, като представените в хода на насрещната проверка заверени копия на фактурите, счетоводна справка за осчетоводяването им и оборотни ведомости по месеци не доказват нито реално изпълнение, нито обективна възможност за такова.

В хода на ревизията е представен договор от 01.08.2018 г. между СБК /възложител/ и [фирма] /изпълнител/ с предмет „осъществяване на маркетингово проучване за условията, начините и извършване на строителна дейност на обекти, собственост на СБК, а именно: Творческа база в [населено място]“. Общата стойност на договора е 491 350 лв. без ДДС. Срокът за изпълнение на услугата е 30 работни дни, считано от датата на подписване на договора.

Към жалбата срещу РА е представен договор от 01.08.2018 г. между СБК /възложител/ и [фирма] /изпълнител/, отново на стойност 491 350 лв. без ДДС и срок за изпълнение на услугата от 30 работни дни, но с предмет „осъществяване на строителна дейност на обекти, собственост на СБК, а именно: Творческа база в [населено място] и [населено място]“.

Липсата на индивидуализация на услугите в издадените фактури пречатства обвързването им с конкретен договор и не може да се установи по категоричен начин дали същите са издадени за „осъществяване на маркетингово проучване за условията, начините и извършване на строителна дейност на обекти, собственост на СБК, а именно: Творческа база в [населено място]“ или за „осъществяване на строителна дейност на обекти, собственост на СБК, а именно: Творческа база в [населено място] и [населено място]“

Представен е и договор от 01.08.2018 г. между [фирма] /възложител/ и [фирма] /изпълнител/, съгласно който изпълнителят следва да осъществи изкопни работи с багер на обекти, собственост на СБК, а именно: творческа база в [населено място]. Общата стойност на договора е 490 000 лв., т. е почти същата като уговорената между СДРУЖЕНИЕ „СЪЮЗ НА БЪЛГАРСКИТЕ композитори“ и [фирма].

По отношение на използваните материали е налице несъответствие между уговореното с договора между СБК и [фирма] и декларираното от жалбоподателя. Съгласно чл.3, ал.2 от договора в общата му стойност от 491 350 лв. са включени всички разходи на изпълнителя по изработване, транспорта и материалите, същевременно в представената декларация Ц. М., председател на СБК, декларира, че всички строителни материали са за тяхна сметка и са предадени на [фирма].

Не са представени обяснения и въобще данни относно начина на извършване на услугите. Доказателства за извършено маркетингово проучване, съгласно представения договор не са ангажирани. Представен е приемо–предавателен протокол от 20.04.2019 г. за установяване годността за приемане на РСМР на

обект Творческа база на СБК в [населено място], в които извършените услуги не са индивидуализирани.

Липсват доказателства за кадрова, материална и техническа обезпеченост за извършване на услугите .

С актове обр. 19 са отчетени като извършени услуги като тухлена зидария, кофраж стени, кофраж колони, доставка и монтаж на главно електромерно табло, полагане на бетон, транспорт на бетон, полагане на кабели, контакти, изкоп с багер, превоз земна маса със самосвал, сондиране за Ф400. Част от така отчетните услуги изискват специализирана техника, но наличието на такава остана недоказано. Представена е една фактура от нерегистрирано по ЗДДС лице, издадена на [фирма], за наем на багер, но доказателства за собствеността на този багер не са представени, а от извършената проверка в информационната база данни на НАП относно издателя на фактурата не са установени данни за притежавани превозни средства.

За периода на издаване на фактурите [фирма] има назначено на трудов договор едно лице на длъжност ръководител транспорт. Дружеството не е подавало справки за изплатени възнаграждения по граждански договори.

В обобщение, във всички спорни фактури като предмет е посочено единствено „услуга“ без същата да е конкретизирана чрез посочването на вид услуга, договор, по които същата се извършва и т. н., по отношение на нито един от доставчиците не се доказва наличие на материална, кадрова и техническа обезпеченост, не бяха представени доказателства, които да удостоверяват реалното извършване на услугите, поради което правилно е прието, че не е изпълнено условието за упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма], [фирма] и [фирма] фактури. В съответствие с т. 2 от диспозитива на решение по дело С-18/13 на СЕС, добросъвестността на получателя по доставка е изключена, когато не докаже действително осъществена престация по доставката, или реалност на доставката. Това е така, тъй като той е страна по договор за доставка и трябва да знае всички обективни факти, свързани с осъществяването на доставката. Когато не установи такива факти, следователно не е участвал при осъществяването на доставката, посочена във фактурата, а след като притежава фактура за доставка без негово участие, следва извод и за знание за формалното (документално) издаване на фактурата. По тези съображения и както следва от т. 1 от диспозитива на решението по преюдициално дело Е., жалбоподателят не доказва добросъвестността си по смисъла на чл. 78 ЗС, като необходимо условие да упражни правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

С косвени доказателства може да се проведе успешно насрещно доказване. Това е сторено от приходната администрация и е разколебана убедителността на главното доказване на претендиращия право на данъчен кредит. П. е прилагането на правилата на доказателствената тежест в производството, състоящи се в обвързаността на съда да приеме за несъществуващи юридическите факти, за които черпещата благоприятни правни последици от осъществяването им страна не е провела главно пълно доказване. Изложеният анализ на установените по делото факти обуславя извод за неоснователност на жалбата.

Разноски са претендирани своевременно от ответника и с оглед изхода на делото на основание чл.161, ал.1 от ДОПК следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение за първоинстанционното производство в размер на 3 768,13 лв.

Мотивиран така, Административен съд София-град, I отделение, 15 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на СДРУЖЕНИЕ „СЪЮЗ НА БЪЛГАРСКИТЕ КОМПОЗИТОРИ“, ЕИК[ЕИК], представлявано от Ц. М., срещу Ревизионен акт № Р-[ЕГН]-2674-091-001/ 25.11.2019 г., издаден от Р. Я., началник сектор, възложил ревизията и П. Г. – главен инспектор по приходите – ръководител, потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП с Решение № 222/ 11.02.2020 г. в частта, с която са установени задължения по ЗДДС общо в размер на 111 427,71 лв. и лихви за просрочие, възлизащи на 12 384,98 лв.

ОСЪЖДА СДРУЖЕНИЕ „СЪЮЗ НА БЪЛГАРСКИТЕ КОМПОЗИТОРИ“, ЕИК[ЕИК], представлявано от Ц. М., да заплати на дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП – [населено място], [улица] на основание чл.161, ал.1, изр.3 ДОПК сумата 3768,13 (три хиляди седемстотин шестдесет и осем цяло и тринадесет стотни) лв., представляваща юрисконсултско възнаграждение за първоинстанционното съдебно производство.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: